

А. С. КОЛЕСНИЧЕНКО, ас. кафедри ЕА та О, НТУ «ХПІ»

ЗМІНИ В ОБЛІКУ ПОВОРОТНОЇ ФІНАНСОВОЇ ДОПОМОГИ ЯК ІНСТРУМЕНТУ ПОПОВНЕННЯ ОБІГОВИХ КОШТІВ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

Керівництво кожного підприємства незалежно від виду діяльності зацікавлено в постійному поповненні обігових коштів. Поворотна фінансова допомога виступає одним із інструментів перерозподілу тимчасово вільних фінансових ресурсів суб'єктів господарювання, облікові аспекти яких зазнали суттєвих змін протягом останнього року і вимагають детального аналізу.

В умовах дестабілізації функціонування організації за критерієм платоспроможності та стійкості до кризових явищ особливо зростає роль фінансової підтримки. Ці питання широко розкриваються у дослідженнях таких науковців, як: О.Ю. Амосов [3], О.С. Гавриловський [5], І.Н. Карпунь [6], О.Г. Кошелева [7] та ін. Проте проблема фінансового забезпечення діяльності суб'єктів господарювання, незалежно від форми власності та частки, яку вони займають на ринку, залишається актуальною, і в цьому контексті постають нові питання щодо порядку обліку поворотної фінансової допомоги.

Поворотна фінансова допомога (далі - ПФД) – сума коштів, що надійшла платнику податків у користування за договором, який не передбачає нарахування процентів або надання інших видів компенсацій у вигляді плати за користування такими коштами, та є обов'язковою до повернення. Тобто, на відміну від фінансового кредиту, головною умовою надання фінансової допомоги виступає необхідність її повернення у визначені строки. За таких обставин ПФД можна ідентифікувати як безвідсоткову позику (ст. 1047 Цивільного кодексу України).

Правовою основою для отримання ПФД виступає договір позики. Відносини, які виникають між сторонами такого договору, регулюються відповідно до ст. 1046-1053 Цивільного кодексу України (далі - ЦКУ). Договір

позики укладається у письмовій формі, якщо його сума перевищує десять неоподатковуваних мінімумів, що складає 170 грн, у випадках, коли позикодавцем виступає юридична особа - незалежно від суми (ст. 1047 ЦКУ).

Національне законодавство не встановлює обмежень відносно осіб, які мають право укладати договори позики. Так, позикодавцем може виступати як юридична, так і фізична особа. Розмір позики діючим цивільним законодавством не передбачений.

У Податковому кодексі України (далі — ПКУ) [1] цьому договору присвячений пп. 14.1.257. Крім розмаїття підходів до тлумачення поняття та інтерпретації статей регулювання договірних відносин, пов'язаних з наданням ПФД, існує ряд положень, які змінюють умови відображення в обліку цієї економічної категорії. В бухгалтерському обліку безвідсоткову позику відображають на рахунках довгострокових і короткострокових зобов'язань.

До 01.01.2015 р. фінансова допомога, яка була отримана від платника податку на прибуток і не повернена на кінець періоду, відбивалася в складі інших доходів на суму умовно нарахованих відсотків. ПФД, отримана від неплатника податку на прибуток, входила до складу інших доходів в періоді отримання в повному обсязі, але в періоді повернення - відображалася в складі інших витрат.

Згідно з пп. 134.1.1 ПКУ з 01.01.2015 р., об'єктом оподаткування податком на прибуток виступає прибуток, який визначається як фінрезультат до оподаткування, розрахований у фінансовій звітності згідно П(С)БО або МСФЗ, та скоригований на різниці, передбачені р. III ПКУ, а також підр. 4 р. XX ПКУ. Отримання і повернення фіндопомоги, за новими правилами, не знаходить відображення в доходах і витратах підприємства і не впливає на об'єкт оподаткування. Так, оскільки р. III ПКУ в частині ПФД не передбачає коригувань бухгалтерського фінансового результату, починаючи з 01.01.2015 р. для обліку фіндопомоги діють лише бухгалтерські прийоми без податкового впливу [8].

Крім цього, з 01.01.2015 р. виключений абзац сьомий пп. 14.1.257 ПКУ

щодо сум відсотків, умовно нарахованих на розмір неповерненої фінансової допомоги, отриманої від юридичної особи - платника податку на прибуток. Умовно нараховані відсотки стали податковою історією. Тепер ПФД не відображається у складі інших доходів.

У перехідних операціях, якщо поворотна фінансова допомога була отримана від неплатника податку на прибуток і її сума була відображена в інших доходах підприємства до 01.01.2015 р. при поверненні ПФД такому платнику, її неможна відобразити у складі витрат. Це обумовлено тим, що, починаючи з 01.01.2015 р., об'єкт оподаткування податком на прибуток визначається шляхом коригування фінансового результату, розрахованого за даними фінансової звітності, на різниці відповідно до положень р. III ПКУ. При цьому положеннями ПКУ не передбачено коригування фінансового результату на суму ПФД, отриманої до 01.01.2015 р. від осіб, що не є платниками податку на прибуток, у разі її повернення.

Ключовими факторами, які впливають на обліковий процес ПФД, виступають: розмір фіндопомоги, період отримання та строки її надання, при цьому податковий статус позикодавця більше не впливає на дохід.

Таким чином, ефективне використання окремих напрямів залучення фінансових ресурсів з метою поповнення обігових коштів пов'язано з трансформацією теоретико-методичного забезпечення поворотної фінансової допомоги, а також з необхідністю адаптуватися суб'єктів господарювання до змін у податковому законодавстві у цій сфері.

Література: 1. *Податковий кодекс України*, затверджений Верховною Радою України від 02.12.2010 р. № 2455-VI. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>. — Назва з титул. екрану. 2. *Цивільний кодекс України*, затверджений Верховною Радою України від 16.01.2003 р. № 435-IV. — Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/435-15>. — Назва з титул. екрану. 3. *Амосов О. Ю.* Економіко-правове забезпечення антикризового фінансового управління: державно-управлінський аспект / О.Ю. Амосов // *Державне будівництво*. — 2008. — № 1. — Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/DeBu_2008_1_3. — Назва з титул. екрану. 4. *Белова Н.* Поворотна фіндопомога: обліковуємо за новими правилами [Текст] / Н. Белова // *Податки і бухгалтерський облік*. — 2015. — № 30(1840). — С. 13-17. 5. *Гавриловський О. С.* Оподаткування фінансової допомоги / О.С. Гавриловський // *Фінанси, облік і аудит*. — 2011. — Вип. 17. — С. 246-251. 6. *Карпунь І. Н.* Зовнішні механізми фінансової стабілізації на підприємстві / І.Н. Карпунь // *Вісник Національного університету "Львівська політехніка"*. — 2008. — № 635 : Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку. — С. 82–88. 7. *Кошелева О. Г.* Фінансово-кредитна складова інфраструктури підтримки малого та середнього підприємництва в Україні / О.Г. Кошелева // *Наукові записки [Національного університету "Острозька академія"]*. Сер. : Економіка. — 2012. — Вип. 19. — С. 151-155. 8. *Юлін А.* Актуальні питання податково-прибуткового обліку поворотної фіндопомоги [Текст] / А. Юлін // *Все про бухгалтерський облік*. — 2015. — № 108. — С. 39.